

## Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо застосування принципу хронології формування від'ємного значення при заповненні додатків 2 та 3 до податкової декларації з податку на додану вартість та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до статті 198 Кодексу податковий кредит звітного періоду складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг.

У разі якщо за результатами звітного (податкового) періоду податковий кредит платника перевищує його податкові зобов'язання, у платника формується від'ємне значення податку на додану вартість звітного (податкового) періоду, яке відповідно до пункту 200.4 статті 200 Кодексу може бути, зокрема, зараховане до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Сума від'ємного значення, що розрахована згідно з пунктом 200.1 статті 201 Кодексу, відображається у Додатку 2 до податкової декларації з податку на додану вартість «Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду» (Д2) (далі – Додаток 2 (Д2)) та у Додатку 3 до податкової декларації з податку на додану вартість «Розрахунок суми бюджетного відшкодування» (Д3) (далі – Додаток 3 (Д3)).

Форма та порядок заповнення і подання зазначених додатків затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289 (далі – Порядок № 21).

При цьому Кодексом та вказаним порядком не встановлено особливостей та хронології відображення від'ємного значення податку на додану вартість звітного (податкового) періоду в Додатку 2 (Д2) та Додатку 3 (Д3) до податкової декларації з податку на додану вартість.

Деталізація від'ємного значення різниці між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом, яка переноситься до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, здійснюється лише в частині періодів її виникнення.

Такі дані відображаються в Додатку 2 (Д2) до декларації з податку на додану вартість. При заповненні як Додатка 2 (Д2), так і таблиці 2 Додатка 3 (Д3) доцільно застосовувати принцип хронології формування від'ємного значення, згідно з яким податкові зобов'язання поточного (звітного) періоду зменшуються на суму податкового кредиту у хронологічному порядку його виникнення - від найдавнішого до найновішого.

З огляду на це у графі 2 таблиці 2 Додатка 3 (Д3) рекомендується вказувати індивідуальний податковий номер контрагента, за рахунок якого виникла сума

від'ємного значення, виходячи з хронології її виникнення, починаючи зі звітнього періоду, який є найближчим до дати подання декларації (найновіший звітний період) та закінчуючи найбільш давнім звітним періодом. Тобто, спочатку доцільно відображати «найновішу» щодо звітнього періоду подання декларації з податку на додану вартість суму від'ємного значення ПДВ.

Доцільність застосування саме такого принципу була запропонована платникам податку листом ДФС від 22.07.2016 № 24830/7/99-99-15-03-02-17 «Про внесення змін до форми податкової декларації з податку на додану вартість».

Разом з тим, зважаючи на те, що Кодексом та Порядком № 21 не визначено особливостей відображення від'ємного значення податку на додану вартість звітнього (податкового) періоду в Додатку 2 (Д2) та Додатку 3 (Д3), а також те, що у вищезазначеному листі ДФС наведено рекомендації щодо особливостей такого відображення, товариство має право самостійно визначати при заповненні як додатка 2 (Д2), так і таблиці 2 додатка 3 (Д3) до податкової декларації з податку на додану вартість послідовність відображення від'ємного значення податку на додану вартість звітнього (податкового) періоду та суми бюджетного відшкодування в розрізі періодів виникнення таких сум та послідовність погашення за рахунок такого від'ємного значення податкових зобов'язань відповідного звітнього періоду.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.